



Bruxelles, le 14.12.2012
SWD(2012) 429 final

DOCUMENT DE TRAVAIL DES SERVICES DE LA COMMISSION

**Principes en matière de taxation des véhicules à moteur
découlant de la législation de l'Union telle qu'interprétée par la Cour de justice**

accompagnant la

**Communication de la Commission au Parlement européen, au Conseil et au Comité
économique et social européen**

**Renforcer le marché unique
en supprimant les obstacles fiscaux transfrontières pour les voitures particulières**

{COM(2012) 756 final}

DOCUMENT DE TRAVAIL DES SERVICES DE LA COMMISSION

**Principes en matière de taxation des véhicules à moteur
découlant de la législation de l'Union telle qu'interprétée par la Cour de justice**

accompagnant la

**Communication de la Commission au Parlement européen, au Conseil et au Comité
économique et social européen**

**Renforcer le marché unique
en supprimant les obstacles fiscaux transfrontières pour les voitures particulières**

TABLE DES MATIÈRES

1.	Introduction.....	5
2.	Véhicules et TVA.....	5
2.1.	TVA sur les véhicules neufs	5
2.2.	TVA sur les véhicules d'occasion	7
3.	Véhicules et taxes d'immatriculation.....	8
3.1.	Principes généraux	8
3.2.	Taxes d'immatriculation et article 110 du TFUE	8
3.2.1.	Principes.....	8
3.2.2.	Trois principes définis par la Cour.....	11
3.2.2.1.	Équité du régime fiscal.....	11
3.2.2.2.	Mise en place de voies de recours.....	12
3.2.2.3.	Principe de transparence	12
3.3.	Taxes d'immatriculation et transfert permanent et temporaire d'un véhicule à moteur vers un autre État membre.....	12
3.3.1.	Directive 83/182/CEE: introduction temporaire d'un véhicule routier à moteur	12
3.3.2.	Directive 2009/55/CE relative à l'introduction définitive de biens personnels des particuliers.....	14
3.3.3.	Cas particuliers.....	15
3.4.	Crédit-bail transfrontière portant sur des véhicules à moteur	15
3.5.	Voiture de société utilisée par un employé ou un administrateur	16
3.6.	Véhicule immatriculé dans un État membre et emprunté par un résident d'un autre État membre	17
3.7.	Interaction des taxes d'immatriculation avec d'autres taxes.....	18
3.7.1.	Taxe d'immatriculation et TVA	18
3.7.2.	Taxes d'immatriculation et taxes d'effet équivalent aux droits de douane.....	19
4.	Autres questions	19
5.	Conclusions	20
	Annexe I Aperçu de l'application des taxes d'immatriculation et de circulation par les États membres	21
	Annexe II Conditions de remboursement de la taxe d'immatriculation en cas de transfert permanent d'un véhicule vers un autre État membre.....	22
	Annexe III États membres permettant que des véhicules immatriculés dans un autre État membre et arrivés sur leur territoire à la suite d'un contrat de location soient loués à des résidents sans obligation de réimmatriculation et de paiement de la taxe d'immatriculation [possibilité prévue à l'article 9, paragraphe 1, de la directive 83/182/CEE]	24

Annexe IV Tableau synoptique de la fiscalité des voitures particulières dans les États membres 25

1. INTRODUCTION

Le présent document de travail des services de la Commission a pour but de donner une vue d'ensemble des principaux problèmes d'ordre juridique qui se posent dans le domaine de la fiscalité des véhicules et du niveau de protection offert aux citoyens et opérateurs économiques de l'Union en vertu de la législation de l'Union et de la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne (ci-après «la Cour»)¹.

2. VEHICULES ET TVA

La taxation des livraisons² de véhicules relève d'un régime de TVA différencié selon que le véhicule est neuf ou d'occasion.

2.1. TVA sur les véhicules neufs

La livraison de véhicules neufs au sein d'un même État membre est soumise à la TVA selon le régime normal (c'est-à-dire, le fournisseur facture la TVA en aval sur le prix de détail du véhicule). Dans les situations transfrontalières, conformément à l'article 2, paragraphe 1, point b) ii), de la directive 2006/112/CE³ (ci-après la «directive TVA»), la vente d'un véhicule neuf est traitée, aux fins de la TVA, comme une acquisition intracommunautaire de biens et, à ce titre, imposable dans l'État membre de destination, indépendamment de la question de savoir si le fournisseur et/ou l'acquéreur sont des assujettis ou non (par exemple, un acheteur privé).

Toutefois, pour que cette règle s'applique, il faut:

- que le bien en cause soit un «moyen de transport» et que
- ce moyen de transport soit considéré comme «neuf».

Conformément à l'article 2, paragraphe 2, point a), de la directive TVA, sont considérés comme «moyens de transport»:

- i) les véhicules terrestres à moteur d'une cylindrée de plus de 48 centimètres cube ou d'une puissance de plus de 7,2 kilowatts;
- ii) les bateaux d'une longueur de plus de 7,5 mètres, à l'exception des bateaux affectés à la navigation en haute mer et assurant un trafic rémunéré de voyageurs ou à l'exercice d'une activité commerciale, industrielle ou de pêche, ainsi que des bateaux de sauvetage et d'assistance en mer et des bateaux affectés à la pêche côtière;

¹ Les principes découlant de la jurisprudence de la Cour et illustrés dans le présent document de travail sont normalement applicables à tous les types de véhicules à moteur, y compris les motos, les petites camionnettes et les bateaux, bien que la quasi-totalité des arrêts rendus par la Cour concernent les taxes d'immatriculation perçues sur les voitures particulières.

² Dans un arrêt du 16 février 2012 (affaire C-118/11, *Eon Aset Menidjunt OOD*), la Cour a précisé que le crédit-bail financier d'un véhicule peut devoir être traité comme une livraison de biens plutôt que comme une prestation de services si certaines conditions sont remplies, à savoir le transfert de la propriété du véhicule au preneur à l'échéance du contrat, le transfert au preneur de tous les avantages et risques inhérents à la propriété du véhicule et l'équivalence de la somme des échéances avec la valeur vénale du bien.

³ Directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, JO L 347 du 11.12.2006, p. 1.

iii) les aéronefs dont le poids total au décollage excède 1 550 kilogrammes, à l'exception des aéronefs utilisés par des compagnies de navigation aérienne pratiquant essentiellement un trafic international rémunéré.

Conformément à l'article 2, paragraphe 2, point b), de la directive TVA, les moyens de transports sont considérés comme «neufs» dans les cas suivants:

i) pour les véhicules terrestres à moteur, lorsque la livraison est effectuée dans les six mois après la première mise en service ou que le véhicule a parcouru un maximum de 6 000 kilomètres;

ii) pour les bateaux, lorsque la livraison est effectuée dans les trois mois après la première mise en service ou que le bateau a navigué un maximum de 100 heures;

iii) pour les aéronefs, lorsque la livraison est effectuée dans les trois mois après la première mise en service ou que l'aéronef a volé un maximum de 40 heures.

Lorsqu'un particulier achète un moyen de transport neuf dans un État membre et qu'il le transporte ensuite lui-même (ou que le véhicule est transporté par le vendeur, ou par un tiers agissant pour le compte du vendeur ou de l'acquéreur) dans un autre État membre, ce particulier effectue une acquisition intracommunautaire du moyen de transport dans l'État membre d'arrivée, et la taxe doit être payée dans l'État membre de résidence de l'acquéreur. Ce régime spécifique vise à éviter que les particuliers achètent des moyens de transport neufs dans l'État membre où le taux de TVA est le plus faible pour les transporter ensuite vers leur pays de résidence, entraînant ainsi des distorsions de la concurrence entre les États membres⁴.

Selon la Cour de justice, pour considérer une opération comme une acquisition intracommunautaire, il est nécessaire de procéder à une appréciation globale de l'ensemble des éléments de fait objectifs, tels que le temps consacré au transport du bien en question, le lieu d'immatriculation et d'utilisation habituelle du bien, le lieu de résidence de l'acheteur et la présence ou l'absence de liens entre l'acheteur et l'État membre de livraison ou un autre État membre. Il doit également être tenu compte, dans la mesure du possible, des intentions de l'acheteur au moment de l'acquisition, pour autant que celles-ci soient étayées par des preuves objectives. La Cour considère enfin que la question essentielle revient, en fait, à déterminer l'État membre dans lequel aura lieu l'utilisation finale et durable du moyen de transport en cause⁵.

Toutefois, il n'y a pas de double imposition, car la livraison sera exonérée de la TVA en aval dans le pays d'origine, et, en outre, la déduction de la TVA en amont sera applicable dans ce pays. Si la TVA en aval est erronément facturée dans le pays du fournisseur, une restitution de la taxe sera applicable conformément à la réglementation en vigueur dans ce pays. Si le fournisseur du moyen de transport neuf n'est pas un assujetti, il pourrait devoir déposer une déclaration spéciale afin d'obtenir le remboursement de la TVA en amont incluse dans le prix d'acquisition du véhicule. Si l'acquéreur n'est pas un assujetti, il devra déclarer cette acquisition comme une acquisition intracommunautaire dans l'État membre vers lequel le véhicule est transporté et payer la TVA en aval dans ce pays, mais il ne sera pas autorisé à déduire ce paiement en tant que TVA en amont.

Souvent, les services de la Commission européenne reçoivent des plaintes concernant la question de la restitution de la TVA en aval dans le pays du vendeur. Il est nécessaire de rappeler que, en principe, c'est au vendeur du véhicule, et non à l'acquéreur, qu'il incombera de demander aux autorités compétentes de l'État membre de départ le remboursement de toute

⁴ Pour l'achat d'un voilier neuf et le transport de celui-ci par le propriétaire vers son pays de résidence, voir l'affaire C-84/09 *X contre Skatteverket*.

⁵ Voir affaire *X contre Skatteverket*, points 44, 45, 47 et 50.

TVA en aval facturée (à tort) sur la livraison de biens dans cet État membre. L'acquéreur devra normalement se prévaloir de sa relation contractuelle avec le vendeur pour obtenir de la part de ce dernier le remboursement de la TVA en aval qui a été incluse dans le prix d'acquisition, mais il ne peut en définitive pas prétendre à l'exonération de la vente dans le pays d'origine. En outre, d'autres aspects méritent d'être mentionnés:

- Si le véhicule est vendu par un concessionnaire, il n'est pas rare que ce dernier demande à son client de payer également la TVA en aval en plus du prix d'achat net à titre de «garantie», en attendant la preuve que le véhicule a effectivement quitté le pays. En effet, le vendeur a besoin de cette preuve pour pouvoir prétendre à l'exonération de la TVA en aval et à la déduction de la TVA en amont qu'il a lui-même payée.
- Si le véhicule est vendu par une personne non assujettie, le prix est souvent fixé sur la base du prix du marché, sans qu'il soit tenu compte du fait que l'acquéreur devra à nouveau payer la TVA en aval dans l'État membre de destination (tandis que le vendeur pourra même prétendre au remboursement de la TVA en amont qu'il a lui-même payée). Si cet aspect n'est pas abordé dans le contrat de vente conclu entre les parties, il n'y a aucune possibilité de contraindre le vendeur à payer à l'acquéreur la TVA qui lui aura éventuellement été remboursée.

Dans les deux cas, il s'agit de questions d'ordre contractuel qui relèvent de la compétence des juridictions nationales.

2.2. TVA sur les véhicules d'occasion

Au sein d'un même État membre, en règle générale, toute livraison de biens ou prestation de services effectuée par un assujetti agissant en tant que tel est soumise à la TVA; par conséquent, si la livraison d'un véhicule d'occasion (c'est-à-dire d'un moyen de transport non considéré comme «neuf» au sens du point 2.1) est effectuée par un assujetti, ce dernier facturera la TVA sur la vente de ce véhicule, indépendamment de la capacité de son client. En revanche, si le fournisseur est une personne non assujettie (par exemple un particulier), la livraison du véhicule d'occasion ne sera pas soumise à la TVA.

Entre deux États membres, si le véhicule d'occasion livré est transporté, dans le cadre de cette livraison, d'un État membre à un autre, la livraison aura un caractère transfrontière et donnera lieu à taxation dans l'État membre de destination si le fournisseur et l'acquéreur sont assujettis à la TVA.

Si le fournisseur est assujetti à la TVA et que l'acquéreur est un particulier, la livraison ne sera pas considérée comme une opération intracommunautaire et ne sera soumise à la TVA que dans le pays du fournisseur. Ainsi, dans le cas, par exemple, d'un particulier résidant en France qui décide d'acheter un véhicule d'occasion auprès d'un fournisseur allemand assujetti, la livraison sera soumise à la TVA au taux applicable en Allemagne, indépendamment de la question de savoir si le véhicule est transporté en France par le fournisseur ou l'acquéreur.

Si le fournisseur et l'acquéreur sont tous deux des personnes non assujetties (par exemple, des particuliers), la TVA n'est pas due⁶⁷.

⁶ Les articles 311 à 325 de la directive TVA prévoient un régime spécial pour les biens d'occasion fournis par un assujetti-revendeur, ce que l'on appelle le «régime de la marge». L'assujetti-revendeur doit remplir plusieurs conditions pour pouvoir être soumis à ce régime particulier (qui, en tout état de cause, est facultatif pour lui). Ledit régime s'applique aux livraisons de biens d'occasion effectuées par un assujetti-revendeur lorsque les biens en question ont été fournis à cet assujetti-revendeur à l'intérieur de la Communauté par une personne non assujettie, par un autre assujetti qui n'a pas droit à déduction ou par un autre assujetti-revendeur. Dans la pratique, l'achat d'un véhicule auprès d'un assujetti-revendeur

3. VEHICULES ET TAXES D'IMMATRICULATION

3.1. Principes généraux

La fiscalité automobile n'est pas harmonisée au niveau de l'Union⁸, ce qui signifie que les États membres bénéficient d'une grande latitude pour décider d'appliquer une taxe d'immatriculation sur les véhicules qui sont destinés à être utilisés sur leur territoire ainsi que déterminer le niveau de cette taxe⁹.

La Cour a déclaré¹⁰ que le traité n'offre aucune garantie de neutralité fiscale au citoyen ou au travailleur qui transfère sa résidence dans un autre État membre. Le transfert peut se faire, sur le plan fiscal, à l'avantage ou au détriment de l'intéressé, en fonction des circonstances. Par conséquent, tout désavantage subi par ce dernier par rapport à la situation qui prévalait avant le transfert n'est pas contraire au droit de l'Union, à condition que l'intéressé ne soit pas traité de manière moins favorable que les résidents de l'État membre concerné soumis au même impôt.

Néanmoins, la liberté des États membres connaît certaines limites, qui découlent des principes généraux inscrits dans le traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (ci-après le «TFUE»), tels qu'interprétés par la Cour, et d'un nombre limité de textes de droit dérivé, à savoir deux directives, qui seront analysées au point 3.2¹¹.

3.2. Taxes d'immatriculation et article 110 du TFUE

3.2.1. Principes

Dans les situations transfrontières, on pense souvent, à tort, que les taxes d'immatriculation sont prélevées lors du passage des frontières, pour la simple raison qu'elles sont appliquées après qu'un véhicule, pour lequel une taxe peut déjà avoir été payée dans l'État membre

qui applique le régime particulier aura pour conséquence qu'aucune TVA ne sera facturée séparément sur la livraison. Le régime de la marge n'est pas applicable lorsque le moyen de transport est «neuf» au sens de la directive TVA (voir point 2.1) et qu'il est expédié ou transporté à partir d'un État membre vers un autre. Lorsque le régime s'applique, l'assujetti-revendeur ne sera soumis à la TVA que sur sa marge bénéficiaire (c'est-à-dire, la différence entre le prix de vente demandé par l'assujetti-revendeur et le prix d'achat payé ce dernier).

⁷ Les articles 326 à 332 de la directive TVA autorisent les États membres qui, avant le 31 décembre 1992, avaient mis en place un régime particulier autre que le «régime de la marge» de continuer à appliquer ce régime jusqu'à l'adoption du régime définitif concernant le système de TVA.

⁸ L'harmonisation dans le domaine de la fiscalité indirecte s'est révélée difficile à concrétiser du fait de l'unanimité requise en vertu de l'article 113 du TFUE.

⁹ L'annexe IV fournit une vue d'ensemble de la grande variété des bases imposables et niveaux de taxation appliqués par les États membres.

¹⁰ Arrêt du 15 juillet 2004 dans l'affaire C-365/02, *Marie Lindfors*, Rec. 2004, page I-7183, point 34, et arrêt du 29 avril 2004 dans l'affaire C-387/01, *Harald Weigel, Ingrid Weigel contre Finanzlandesdirektion für Vorarlberg*, Rec. 2004, page I-4981, point 55.

¹¹ La simplification des procédures liées à la réimmatriculation et à la radiation est traitée dans une proposition de règlement du Parlement européen et du Conseil relatif à la simplification du transfert des véhicules à moteur immatriculés dans un autre État membre à l'intérieur du marché unique, COM(2012) 164. Bien que la proposition de règlement ne porte pas sur la fiscalité, les situations décrites dans le présent document de travail des services de la Commission concernant l'utilisation des voitures dans un État membre autre que celui de l'immatriculation pourraient devoir être réexaminées ultérieurement, à la lumière des résultats des discussions sur la proposition précitée.

d'origine¹², a été transféré dans un autre État membre. C'est pourquoi le fait générateur semble être lié au passage de la frontière. Toutefois, ce n'est généralement pas le cas.

Les taxes d'immatriculation s'appliquent également aux véhicules achetés neufs sur le marché national et une seule fois, lorsque le véhicule est mis en circulation pour la première fois dans le pays. Elles relèvent donc de la catégorie des taxes intérieures et doivent, à ce titre, respecter le principe de non-discrimination figurant à l'article 110 du TFUE.

Aux termes de l'article 110 du TFUE:

«Aucun État membre ne frappe directement ou indirectement les produits des autres États membres d'impositions intérieures, de quelque nature qu'elles soient, supérieures à celles qui frappent directement ou indirectement les produits nationaux similaires.

En outre, aucun État membre ne frappe les produits des autres États membres d'impositions intérieures de nature à protéger indirectement d'autres productions.»

L'objectif de l'article 110 est d'éviter que la fiscalité intérieure ne frappe plus lourdement les produits provenant d'autres États membres de façon à offrir un avantage concurrentiel aux produits nationaux similaires.

À titre de remarque préliminaire, on notera à cet égard que le principe de non-discrimination exige qu'une taxe ne soit pas calculée en fonction de critères différents¹³ selon que les produits concernés sont des produits nationaux ou des produits importés. La Cour¹⁴ a déclaré qu'une taxe, fût-elle fondée sur des motifs environnementaux, qui établit une distinction entre les produits nationaux et les produits importés ou qui conduit, ne serait-ce que dans certains cas, à un niveau d'imposition plus élevé pour les produits importés n'est pas conforme à l'article 110 du TFUE.

L'existence d'un «*produit national similaire*» est également une condition importante à l'application de l'article 110 du TFUE. La Cour¹⁵ a expliqué que le fait qu'il n'y ait pas de production nationale de véhicules à moteur ne signifie pas qu'un État membre n'a pas de marché des véhicules d'occasion. Les voitures d'occasion importées et celles qui sont achetées sur place constituent des produits similaires ou concurrents aux fins de l'article 110 du TFUE¹⁶.

En outre, en ce qui concerne l'article 110 du TFUE, il est nécessaire de souligner que les États membres peuvent décider d'imposer des taxes sur les véhicules pour une question de politique

¹² Selon que ledit État membre applique ou non une taxe de ce type. Un aperçu de la pratique des États membres, qui figure à l'annexe I du présent document de travail, montre que 18 des 27 États membres appliquent une taxe d'immatriculation.

¹³ Affaire C-387/01, *Weigel*, point 67.

¹⁴ Arrêt du 2 avril 1998 dans l'affaire C-213/96, *Outokumpu Oy*, Rec. 1998, p. I-01777, point 34, et arrêt du 18 janvier 2007 dans l'affaire C-313/05, *Maciej Brzezinski contre Dyrektor Izby Celnej w Warszawie*, REC. 2007, p. I-00513, point 29.

¹⁵ Arrêt de la Cour du 11 décembre 1990 dans l'affaire C-47/88, *Commission des Communautés européennes contre Royaume de Danemark*, Rec. 1990, page I-04509, point 17.

¹⁶ En ce qui concerne les limitations à l'application de l'article 110 du TFUE lorsqu'il n'existe pas de production nationale de véhicules dans un État membre, voir l'arrêt du 17 juin 2003 dans l'affaire C-383/01, *De Danske Bilimportører contre Skatteministeriet*, Rec. 2003, p. I-06065, points 38 et 39. La Cour a considéré qu'une taxe d'immatriculation imposée sur les véhicules automobiles neufs importés n'est pas couverte par les interdictions prévues à l'article 110 du TFUE lorsqu'il n'y a pas de production nationale similaire ou concurrente. En particulier, dès lors qu'il n'y a pas d'effet discriminatoire ou protecteur, cette disposition ne permet pas de remettre en cause le caractère excessif du niveau de taxation que les États membres pourraient adopter pour certains produits.

environnementale ou de politique générale au moyen de nouvelles dispositions législatives. Dans l'affaire *Nádasdi*¹⁷, la Cour a estimé que l'article 110 du TFUE ne vise pas à empêcher un État membre d'introduire des impôts nouveaux ou de modifier le taux ou l'assiette d'impôts existants¹⁸. Toutefois, dans l'affaire *Tatu*¹⁹, la Cour a précisé que, bien que les États membres puissent introduire de nouvelles taxes, ce pouvoir n'est pas illimité. En effet, l'article 110 du TFUE serait vidé de son sens et de son objectif s'il était loisible aux États membres d'instaurer de nouvelles taxes qui ont pour objet ou pour effet de décourager la vente de produits importés au profit de la vente de produits similaires disponibles sur le marché national et introduits sur celui-ci avant l'entrée en vigueur desdites taxes.

Enfin, la Cour²⁰ a jugé, à propos de l'article 110 du TFUE, que, lorsqu'une taxe d'immatriculation n'est imposée qu'une fois au cours de la durée de vie d'un véhicule, le montant de cette taxe est incorporé dans la valeur du véhicule. Un véhicule d'occasion qui a fait l'objet, lors de sa première immatriculation, d'une taxe d'immatriculation pour véhicules neufs, intègre, dans sa valeur, une «taxe résiduelle» qui diminue proportionnellement à la dépréciation du véhicule. La Cour a estimé qu'un système de taxation doit être de nature à garantir que le montant de la taxe due sur les véhicules d'occasion transférés depuis un autre État membre **ne dépasse pas, ne serait-ce que dans certains cas, le montant de la «taxe résiduelle» incorporée dans la valeur des véhicules similaires déjà immatriculés sur le territoire national.**

L'exemple suivant permet d'illustrer ce principe:

Supposons qu'un véhicule neuf ait une valeur de 10 000 EUR et qu'une taxe d'immatriculation de 2 500 EUR lui soit appliquée; sa valeur globale sera de 12 500 EUR (taxe d'immatriculation incluse). Dans cet exemple, la taxe s'élève à 20 % de la valeur totale du véhicule neuf. Supposons qu'après 5 ans, le même véhicule ait perdu 30 % de sa valeur et qu'il vaille 8 750 EUR sur le marché de l'occasion, le montant de la taxe «incorporée» dans la valeur de ce véhicule aura également été réduit de 30 % (bien qu'il soit toujours égal à 20 % de la valeur d'occasion) et sera donc de 1 750 EUR. Conformément au principe énoncé par la Cour, la taxe d'immatriculation perçue sur un véhicule d'occasion similaire (âge, type, marque, modèle et autres critères) ne peut dépasser 1 750 EUR.

Lors du calcul de la taxe d'immatriculation due sur les véhicules d'occasion transférés d'un État membre à un autre, l'élément à prendre en considération n'est donc pas la valeur du véhicule qui figure sur la facture établie entre l'acquéreur et le vendeur, mais la «taxe résiduelle» incorporée dans la valeur d'un véhicule similaire dans l'État membre de destination.

¹⁷ Arrêt du 5 octobre 2006 dans les affaires jointes C-290/05 et C-335/05, *Ákos Nádasdi contre Vám- és Pénzügyőrség Észak-Alföldi Regionális parancsnoksága* (C-290/05) et *Ilona Németh contre Vám- és Pénzügyőrség Dél-Alföldi Regionális parancsnoksága*, (C-333/05), Rec. 2006, p. I-10115.

¹⁸ Dans l'affaire *Nádasdi*, la Cour a en particulier estimé que, malgré l'introduction d'une nouvelle taxe, la comparaison qu'il y a lieu d'effectuer en vue de déterminer l'existence d'une possible discrimination en vertu de l'article 110 du TFUE ne doit pas se faire entre les produits importés soumis à la «nouvelle» taxe et les produits nationaux similaires qui n'y sont pas soumis, mais entre les produits importés et les produits nationaux similaires immatriculés après l'introduction de la «nouvelle» taxe. Dans cette affaire, la Cour a conclu que la taxe en question, qui se fondait sur les caractéristiques techniques et environnementales du véhicule (et à ce titre légitimes et objectives), n'était pas conforme à l'article 110 du TFUE parce qu'elle ne tenait pas compte de la dépréciation réelle du véhicule.

¹⁹ Arrêt du 7 avril 2011 dans l'affaire C-402/09, *Ioan Tatu contre Statul român prin Ministerul Finanțelor și Economiei et autres*, points 52 et 53.

²⁰ Affaire C-47/88, *Commission contre Danemark*, point 20, et arrêt du 9 mars 1995 dans l'affaire C-345/93, *Fazenda Pública et Ministerio Público contre Américo João Nunes Tadeu*, point 13.

3.2.2. *Trois principes définis par la Cour*

3.2.2.1. Équité du régime fiscal

Pour veiller à ce que la taxe due sur un véhicule d'occasion transféré depuis un autre État membre ne dépasse pas le montant de la taxe résiduelle incorporée dans la valeur des véhicules similaires déjà immatriculés sur le territoire national, les États membres, lors de la perception de la taxe d'immatriculation sur les véhicules d'occasion, doivent tenir compte de la perte de valeur due à l'utilisation que le véhicule concerné a subie au fil des ans.

Certains États membres procèdent à cet effet à une évaluation au cas par cas ou à une expertise de chaque véhicule (par exemple le Danemark). Toutefois, la Cour a admis qu'un État membre puisse établir la valeur d'un véhicule d'occasion au moyen de barèmes fixés par des dispositions réglementaires ou administratives et calculés sur la base de critères objectifs. Ces barèmes et critères doivent garantir que la valeur des véhicules d'occasion est établie à un niveau très proche de leur valeur réelle. À cet égard, la Cour a souligné qu'un système de taxation des véhicules d'occasion importés qui tient compte de la dépréciation réelle des véhicules sur la base de critères généraux devrait être structuré de manière à exclure tout effet discriminatoire, tout en autorisant les «approximations raisonnables» inhérentes à tout système de ce type.

Dans sa jurisprudence, la Cour a défini des principes utiles quant au degré de précision que les barèmes et critères doivent présenter pour refléter la perte de valeur réelle d'un véhicule d'occasion transféré depuis un autre État membre.

Par exemple, la Cour²¹ a décidé qu'un système dans lequel la dépréciation du véhicule d'occasion, ou la diminution de la taxe, est limitée à 10 % de la valeur du véhicule neuf ne permet pas de garantir que le montant de la taxe ne dépasse pas la «taxe résiduelle» incorporée dans la valeur des véhicules similaires déjà immatriculés sur le territoire national. En d'autres termes, une dépréciation limitée à 10 %, alors qu'en règle générale, la valeur d'un véhicule diminue davantage, ne suffit pas à tenir compte de la perte de valeur réelle et donne lieu à une surtaxation des véhicules d'occasion.

La Cour²² a également conclu que la perte de valeur annuelle des voitures est généralement bien plus élevée que 5 %, que la dépréciation n'est pas linéaire, en particulier au cours des premières années, où elle est bien plus importante que par la suite, et que les véhicules continuent à perdre de la valeur au-delà des quatre ans qui suivent leur mise en circulation. Un véhicule commence à se déprécier dès qu'il est acheté ou mis en service.

En outre, la Cour²³ s'est prononcée sur un barème de taxation pour les voitures d'occasion importées qui était fondé sur un critère unique de dépréciation, jugeant que celui-ci n'était pas suffisant pour garantir que la valeur des véhicules d'occasion établie sur cette base soit proche de la valeur réelle du véhicule d'occasion. D'autres facteurs de dépréciation doivent en effet être pris en considération, comme la marque, le modèle, le kilométrage, le mode de propulsion, l'état mécanique du véhicule ou son état d'entretien.

Une taxe sur les véhicules d'occasion peut être déterminée au moyen d'un taux de taxation différencié dépendant, par exemple, de la cylindrée, de la puissance du moteur ou des

²¹ Affaires C-47/88, *Commission contre Danemark*, et C-345/93, *Nunes Tadeu*.

²² Arrêt de la Cour du 23 octobre 1997 dans l'affaire C-375/95, *Commission des Communautés européennes contre République hellénique*, Rec. 1997, p. I-05981, et arrêt du 19 septembre 2002 dans l'affaire C-101/00, *Tulliasiamies, Antti Siilin*, Rec. 2002, p. I-07487.

²³ Arrêt du 27 février 2001 dans l'affaire C-393/98, *Ministério Público et António Gomes Valente contre Fazenda Pública*, Rec. 2001, p. I-01327, point 28, et affaire C-74/06, *Commission contre Grèce*, point 40.

émissions de CO₂, et appliqué à la valeur du véhicule d'occasion, ou peut consister en un montant spécifique par cheval-vapeur, par unité d'émissions de CO₂, etc. L'équité du système est garantie non seulement par la détermination correcte des barèmes de dépréciation, mais aussi par un calcul correct de la valeur imposable des véhicules d'occasion sur la base de laquelle la taxe est calculée²⁴.

3.2.2.2. Mise en place de voies de recours

Les systèmes judiciaires des États membres doivent offrir la possibilité de contester soit l'application des barèmes légaux dans un cas particulier soit le calcul au cas par cas de la taxe si le système fiscal considéré ne permet pas une détermination adéquate de la valeur réelle du véhicule.

La Cour²⁵ a toutefois précisé qu'un État membre n'est pas tenu par la législation de l'Union de prévoir un accès gratuit aux voies de recours, pour autant que le coût de la procédure soit raisonnable et peu significatif par rapport au montant de la taxe d'immatriculation en jeu.

3.2.2.3. Principe de transparence

Le troisième principe énoncé par la Cour²⁶ est une conséquence directe de l'exigence de mettre à disposition des voies de recours appropriées; il s'agit de la transparence du régime fiscal. Pour pouvoir être contestés, les critères de dépréciation doivent être portés à la connaissance du public.

3.3. Taxes d'immatriculation et transfert permanent et temporaire d'un véhicule à moteur vers un autre État membre

Bien qu'une «harmonisation positive» au moyen d'actes législatifs de l'Union se soit révélée difficile à atteindre en raison l'unanimité requise, le législateur de l'Union a cherché à fournir une solution pour certaines situations transfrontières. En particulier, le législateur a voulu éliminer certains obstacles fiscaux qui ont une incidence sur la circulation des personnes privées au sein du marché intérieur par l'adoption de la directive 83/182/CEE²⁷ et de la directive 2009/55/CE²⁸ (qui codifie les modifications apportées à la directive 83/183/CEE²⁹, précédemment applicable). Le champ d'application de ces directives est toutefois limité, comme on le verra ci-après.

3.3.1. Directive 83/182/CEE: introduction temporaire d'un véhicule routier à moteur

Lorsqu'une personne se rend temporairement dans un autre État membre, ce dernier est obligé d'exonérer de taxe sur le chiffre d'affaires, de droits d'accise et de toute autre taxe à la consommation³⁰, un certain nombre de moyens de transport que ledit particulier peut emporter avec lui, comme les véhicules routiers à moteur (y compris leurs remorques), les caravanes, les bateaux de plaisance et les avions de tourisme³¹. L'exonération ne s'applique cependant

²⁴ Affaire C-47/88, *Commission contre Danemark*, point 18.

²⁵ Affaire C-74/06, *Commission contre Grèce*, point 56.

²⁶ Affaire C-393/98, *Gomes Valente*, point 34.

²⁷ Directive 83/182/CEE du Conseil du 28 mars 1983 relative aux franchises fiscales applicables à l'intérieur de la Communauté en matière d'importation temporaire de certains moyens de transport, JO L 105 du 23.4.1983, p. 59.

²⁸ Directive 2009/55/CE du Conseil du 25 mai 2009 relative aux exonérations fiscales applicables aux introductions définitives de biens personnels des particuliers en provenance d'un État membre, JO L 145 du 10.6.2009, p. 36-41.

²⁹ Directive 83/183/CE du Conseil relative aux franchises fiscales applicables aux importations définitives de biens personnels des particuliers en provenance d'un État membre, JO L 105 du 23.4.1983, p. 64.

³⁰ Outre ces taxes, l'article 1^{er} de la directive 83/182/CEE prévoit une exonération d'autres taxes, énumérées à l'annexe de ladite directive.

³¹ Les bicyclettes, les tricycles et les chevaux de selle sont également concernés.

pas si le véhicule n'a pas été acquis ou importé aux conditions générales d'imposition du marché national d'un État membre ou s'il bénéficie, au titre de l'exportation, d'une exonération ou d'un remboursement de taxes sur le chiffre d'affaires, de droits d'accise ou de toute autre taxe à la consommation. En outre, l'exonération ne s'applique pas aux véhicules utilitaires.

L'exonération est assortie d'un certain nombre de conditions. Tout d'abord, l'«importation» du véhicule dans un autre État membre doit être temporaire, c'est-à-dire que la durée de l'importation ne peut dépasser une période, continue ou non, de six mois par période de douze mois, pour autant que la personne en question i) ait sa résidence normale dans un État membre autre que l'État membre d'importation temporaire, ii) utilise le ou les moyens de transport pour son usage privé, iii) ne cède ni ne loue le véhicule dans l'État membre d'importation temporaire, ni ne le prête à un résident de cet État.

La directive 83/182/CEE a pour fonction principale de désigner un seul lieu de résidence afin de faire en sorte que les droits d'imposition en ce qui concerne les véhicules importés temporairement ne soient attribués qu'à un seul État membre, à savoir celui où la personne concernée a sa résidence normale. La condition essentielle est ainsi que cette personne *maintienne sa résidence normale* dans un État membre autre que celui dans lequel elle se rend temporairement. La notion de «résidence normale» désigne le lieu où une personne demeure habituellement, c'est-à-dire pendant au moins 185 jours par année civile, en raison d'attaches personnelles et professionnelles révélant des liens étroits entre elle-même et l'endroit où elle habite. Lorsque ces liens ne sont pas concentrés dans un seul État membre, la primauté est donnée aux attaches personnelles par rapport aux attaches professionnelles, à condition que la personne retourne régulièrement au lieu de ses attaches personnelles. Toutefois cette dernière condition n'est pas requise lorsque la personne effectue un séjour dans un État membre pour l'exécution d'une mission d'une durée déterminée³². Cette disposition avait pour but d'assurer l'égalité de traitement entre les travailleurs frontaliers, qui ont la possibilité de retourner régulièrement au lieu de leurs attaches personnelles, et les travailleurs qui, sans changer de résidence, n'ont pas la possibilité de retourner «régulièrement» dans leur pays d'origine en raison de la distance entre les États membres.

Enfin, des régimes particuliers, sans limitation de temps, sont prévus pour les étudiants qui s'installent dans un autre État membre que celui de leur résidence normale afin de suivre leurs études et pour les travailleurs frontaliers lorsqu'un véhicule est immatriculé dans le pays de la résidence normale de l'utilisateur et utilisé régulièrement pour les trajets entre le domicile et le lieu de travail situé dans un autre État membre et inversement.

Dans la pratique, il n'est pas toujours aisé de déterminer où la résidence normale d'une personne est située.

La Cour³³ a souligné que tous les éléments de fait pertinents doivent être pris en considération lorsqu'il s'agit de déterminer la «résidence normale» en tant que centre des intérêts de la personne concernée, à savoir, notamment, présence physique de celle-ci, celle des membres de sa famille, la disposition d'un lieu d'habitation, le lieu de scolarité effective des enfants, le lieu d'exercice des activités professionnelles, le lieu de situation des intérêts patrimoniaux, celui des liens administratifs avec les autorités publiques et les organismes sociaux, dans la mesure où lesdits éléments traduisent la volonté de cette personne de conférer une certaine stabilité au lieu de rattachement, en raison d'une continuité résultant d'une habitude de vie et du déroulement de rapports sociaux et professionnels normaux. En résumé, lorsque la vie

³² Affaire C-144/08, *Commission des Communautés européennes contre République de Finlande*, Rec. 2009, p. I-00097.

³³ Arrêt du 12 juillet 2001 dans l'affaire C-262/99, *Paraskevas Louloudakis et Elliniko Dimosio*, Rec. 2001, p. I-05547, point 55.

professionnelle *et* privée d'une personne est répartie équitablement entre deux États membres, la priorité sera donnée à l'État où cette personne a montré sa volonté de conférer une certaine *stabilité* à sa sphère privée et sociale. La Cour a également déclaré qu'il appartient au juge national de procéder à une appréciation globale des éléments relatifs au rattachement au lieu de résidence et que les États membres ne sont pas tenus de se concerter lorsque la détermination de la résidence normale soulève des difficultés³⁴.

L'article 3 de la directive dispose que l'exonération pour importation temporaire est notamment subordonnée à la condition que le véhicule importé ne soit pas cédé, donné en location ou prêté à un résident de l'État membre d'importation. Cette disposition reflète l'objectif de la directive, qui consiste à faciliter la mobilité des citoyens sans offrir de possibilités de contourner le paiement des taxes sur les véhicules. Elle représente toutefois un obstacle lorsque le prêt ou la location est effectué à titre onéreux et s'inscrit dans le cadre d'une location de voiture. À cet égard, l'interdiction de relouer un véhicule à un résident de l'État d'importation revient à exclure un certain nombre de locataires potentiels. Les véhicules appartenant à une entreprise de location de voitures ayant son siège social dans l'Union et qui se trouvent dans un pays à la suite de l'exécution d'un contrat de location qui s'est terminé dans ce pays ne peuvent être redonnés en location qu'à des non-résidents en vue de leur réexportation. Ils peuvent également être ramenés dans l'État membre du lieu d'origine de location par un employé de l'entreprise de location, même si cet employé est un résident de l'État membre d'importation temporaire.

3.3.2. *Directive 2009/55/CE relative à l'introduction définitive de biens personnels des particuliers*

La directive prévoit, pour les biens personnels introduits définitivement depuis un autre État membre par des particuliers, une exonération des taxes à la consommation qui s'appliquent normalement auxdits biens. L'exonération ne s'applique pas à la taxe sur la valeur ajoutée, aux droits d'accise ni aux droits et taxes spécifiques et/ou périodiques concernant l'utilisation de ces biens, tels que les droits perçus lors de l'immatriculation des véhicules automobiles, les taxes de circulation routière et les redevances télévision.

La directive soumet l'exonération à un certain nombre de conditions, notamment:

- l'exonération n'est accordée que si le particulier transfère sa résidence normale dans l'État membre de destination;
- la «résidence normale» est définie dans les mêmes termes que la «résidence» aux fins de l'importation temporaire³⁵;
- le véhicule doit avoir été acquis aux conditions générales d'imposition du marché national de l'État membre d'origine et n'avoir bénéficié, au titre de la sortie de cet État membre, d'aucune forme d'exonération ou de remboursement de taxes à la consommation;
- les États membres peuvent exiger que le véhicule soit affecté à l'usage de l'intéressé depuis au moins six mois avant le transfert de résidence;
- en cas de doute quant à la validité d'une déclaration concernant la résidence normale ou aux fins de certains contrôles spécifiques, les autorités compétentes de l'État membre de destination peuvent demander tout élément d'information nécessaire ou des preuves supplémentaires;

³⁴ Affaire *Louloudakis*, points 57 et 59. Voir note de bas de page 33.

³⁵ Voir point 3.3.1 ci-dessus.

- le véhicule doit être introduit au plus tard douze mois après le transfert de la résidence normale;
- le véhicule ne peut être cédé, donné en location ou prêté pendant les 12 mois suivant son importation en exonération de taxes, sauf dans des cas dûment justifiés à la satisfaction des autorités compétentes de l'État membre d'importation.

Le champ d'application matériel de la directive, qui exclut expressément de l'exonération les droits liés à *l'utilisation du véhicule*, a représenté le principal obstacle à l'application de ladite exonération aux taxes d'immatriculation sur les véhicules.

La Cour³⁶ a considéré que les taxes d'immatriculation ne sont pas liées à l'acte d'importation, mais que le fait générateur de ces taxes est l'utilisation du véhicule sur les routes nationales. En conséquence, les États membres conservent le droit d'appliquer ces taxes, *même* quand elles sont prélevées lors d'un transfert définitif de résidence.

Toutefois, certains États membres accordent une exonération sur une base purement unilatérale³⁷ et sous réserve de diverses conditions.

3.3.3. *Cas particuliers*

Dans un certain nombre de situations particulières, la double imposition est inévitable et ne peut être atténuée grâce aux deux directives visées aux points 3.3.1 et 3.3.2 ou à la jurisprudence de la Cour.

On peut citer l'exemple d'un bateau de plaisance qui fait l'objet d'une taxe (d'immatriculation) dans l'État membre A, parce qu'il bat pavillon de cet État membre. Il est par conséquent enregistré dans les registres navals de l'État membre A, mais le propriétaire du bateau est également soumis à une taxe sur les bateaux de plaisance dans l'État membre B, qui est son État de résidence. Dans ce cas une double imposition se produit, étant donné que le droit de l'Union n'empêche pas les deux États membres concernés de percevoir des taxes ou des droits sur le même bateau de plaisance.

Une double imposition peut également survenir lorsqu'une personne laisse sa voiture de façon permanente à l'endroit où se trouve sa maison de vacances. Même si la voiture peut déjà avoir été soumise à une taxe d'immatriculation lorsqu'elle a été immatriculée comme véhicule neuf dans le pays de résidence, rien n'empêche l'État membre dans lequel est située la maison de vacances de percevoir une deuxième taxe d'immatriculation sur ce véhicule.

3.4. **Crédit-bail transfrontière portant sur des véhicules à moteur**

Les taxes d'immatriculation représentent un obstacle lorsque le bailleur est établi dans un État membre, qui est également l'État membre d'immatriculation du véhicule, et que ce dernier est donné en crédit-bail à un preneur établi dans un autre État membre. Dans ce scénario, la flotte de la société de crédit-bail serait enregistrée, et donc immatriculée, dans l'État membre A. Si le véhicule est donné en crédit-bail à un preneur établi dans l'État membre B et que l'État membre B perçoit une taxe d'immatriculation, le bailleur (ou le preneur) pourrait être tenu de payer intégralement la taxe d'immatriculation sur le véhicule en crédit-bail dans l'État membre B.

³⁶ Dans les affaires C-387/01, *Weigel*, C-365/02, *Marie Lindfors*, et dans l'arrêt du 16 juin 2005 dans l'affaire C-138/04, *Commission des Communautés européennes contre Royaume de Danemark*, la Cour n'a pas confirmé la position de la Commission selon laquelle les taxes d'immatriculation relèvent du champ d'application de l'exonération prévue par la directive 83/183/CEE, aujourd'hui devenue la directive 2009/55/CE.

³⁷ Pour un aperçu des États membres qui accordent une exonération des taxes d'immatriculation lors d'un transfert définitif de résidence, voir le point 4.1 de la communication.

En ce qui concerne ces situations, la Cour³⁸ a établi le principe selon lequel, lorsqu'un véhicule est pris en crédit-bail auprès d'une société établie dans un État membre et qu'il est effectivement utilisé sur le réseau routier d'un autre État membre, ce dernier peut imposer que ce véhicule soit immatriculé sur son territoire³⁹ et, partant, percevoir une taxe d'immatriculation.

Une fois établi que, *en elle-même*, la taxation par l'État membre du preneur n'est pas interdite par la législation de l'Union, il reste à déterminer dans quelle mesure et selon quelles modalités ce pouvoir d'imposition peut être exercé.

La Cour⁴⁰ a estimé que la libre prestation des services n'empêche pas un État membre de prélever une taxe d'immatriculation sur les véhicules à moteur en crédit-bail. Toutefois, afin de respecter le principe de proportionnalité, il faut que **le montant de la taxe soit proportionnel à la durée d'immatriculation du véhicule dans l'État membre où il est utilisé**⁴¹.

La Cour a également estimé que le délai imparti pour accomplir les formalités nécessaires ne devrait pas être si court qu'il en constituerait une entrave à la libre prestation des services. Dans le cas concret, le caractère disproportionné du délai, qui était de trois jours, était manifeste. Toutefois, dans d'autres circonstances, par exemple pour un délai de 10 ou 15 jours, ce caractère disproportionné pourrait être moins évident⁴².

La Cour a confirmé ce raisonnement dans des affaires ultérieures⁴³.

3.5. Voiture de société utilisée par un employé ou un administrateur

La mise à disposition d'une voiture fait de plus en plus souvent partie du «paquet salarial» ou du traitement financier des travailleurs frontaliers, salariés ou indépendants, et les situations

³⁸ Arrêt du 21 mars 2002 dans l'affaire C-451/99, *Cura Anlagen*, point 40.

³⁹ Conformément à la proposition de règlement COM(2012)164, un État membre ne peut exiger l'immatriculation d'un véhicule que si le titulaire du certificat de la voiture prise en crédit-bail a sa résidence normale sur son territoire. Toutefois, la proposition porte uniquement sur l'autorisation administrative nécessaire pour la mise en circulation d'un véhicule, sans interférer avec les pouvoirs d'imposition des États membres.

⁴⁰ Affaire C-451/99, *Cura Anlagen*, point 69.

⁴¹ En ce qui concerne le traitement TVA de la location de véhicules en crédit-bail, en vertu des modifications introduites par la directive 2008/8/CE (JO L 44 du 20.2.2008, p. 11), à partir du 1^{er} janvier 2010, la location de véhicules en crédit-bail pour une longue durée est imposable i) dans le pays où le preneur est établi dans le cas d'une relation d'entreprise à entreprise (nouvel article 44 de la directive TVA), ii) dans le pays où le prestataire est établi dans le cas d'une relation d'entreprise à particulier (nouvel article 45 de la directive TVA). Le crédit-bail de «courte durée» (pas plus de 90 jours pour les navires ou de 30 jours pour tout autre moyen de transport) est imposable là où le moyen de transport est mis à la disposition du preneur dans le cas d'une relation d'entreprise à entreprise et d'une relation d'entreprise à particulier (nouvel article 56 de la directive TVA). À partir du 1^{er} janvier 2013, la location de longue durée d'un moyen de transport à une personne non assujettie est soumise à la TVA au lieu d'établissement du preneur. Des dispositions particulières s'appliquent à la location de longue durée de bateaux à une personne non assujettie (nouvel article 56 de la directive TVA). Certains aspects détaillés de l'application des nouvelles règles relatives à la location de moyens de transport introduites par la directive 2008/8/CE ont été précisés aux articles 38, 39 et 40 du règlement (UE) n° 282/2011 du 15 mars 2011 (JO L 77 du 23.3.2011, p. 1).

⁴² Pour l'incidence que le règlement proposé dans le document COM(2012)164 pourrait avoir sur l'obligation de réimmatriculation des véhicules en crédit-bail, voir la note de bas de page 11. La proposition précitée ne modifie pas les compétences fiscales des États membres.

⁴³ Ordonnance du 27 juin 2006 dans l'affaire C-242/05, *G.M. van de Coevering contre Hoofd van het Districit Douane Roermond van de Rijksbelastingdienst*, Rec. 2006, page I-05843; ordonnance du 22 mai 2008 dans l'affaire C-42/08, *M. Ilhan contre Staatssecretaris van Financiën*, Rec. 2008, p. I-00083; ordonnance de la Cour du 29 septembre 2010 dans l'affaire C-91/10, *VAV-Autovermietung GmbH contre Inspecteur van de Belastingdienst/Douane Zuid, kantoor Rosendaal*.

dans lesquelles une personne est employée par une société établie dans un État membre autre que celui de sa résidence, ou travaille pour une telle société, sont fréquentes. La Cour a été appelée dans un certain nombre d'affaires à examiner les effets des taxes d'immatriculation dans les situations où le travailleur, salarié ou indépendant, utilise un véhicule mis à sa disposition par son employeur ou la personne pour qui il travaille, ainsi que la compatibilité de ces taxes avec la libre circulation des travailleurs et la liberté d'établissement⁴⁴.

Dans une affaire, la Cour a considéré que la législation et la pratique administrative d'un État membre limitaient la libre circulation des travailleurs et violaient la législation de l'Union dans la mesure où elles n'autorisaient les salariés résidant dans cet État membre et exerçant une activité professionnelle dans un autre État membre à utiliser une voiture de société immatriculée dans cet autre État membre qu'à la condition qu'une taxe soit payée à cette fin, alors que le véhicule n'était pas destiné à être essentiellement utilisé à titre permanent dans l'État membre de résidence de l'employé et qu'il n'était en fait pas utilisé de cette façon⁴⁵.

Une entrave similaire a été constatée lorsque les véhicules étaient mis à la disposition de personnes occupant la fonction d'administrateur de sociétés établies dans un autre État membre⁴⁶.

La Cour a également précisé qu'il appartient au juge national d'apprécier de quelle manière le véhicule a été utilisé et que, lorsqu'une voiture de société n'est pas utilisée à titre permanent sur le territoire de l'État membre de résidence ni destinée à être utilisée de cette façon, l'obligation d'immatriculation n'est pas justifiée si le travailleur indépendant peut utiliser le véhicule de société accessoirement à des fins privées⁴⁷.

3.6. Véhicule immatriculé dans un État membre et emprunté par un résident d'un autre État membre

Récemment, la Cour⁴⁸ a été amenée à examiner des situations dans lesquelles un véhicule immatriculé à l'étranger et prêté à un particulier par un membre de la famille ou un ami avait été soumis à l'intégralité de la taxe d'immatriculation dans un État membre lors de la première utilisation du réseau routier de ce dernier.

⁴⁴ Les situations envisagées ici sont différentes de la situation prévue à l'article 5 de la directive 83/182/CEE relative aux exonérations fiscales applicables à certains moyens de transport importés temporairement d'un État membre dans un autre. Cet article dispose que l'exonération fiscale relevant du champ d'application de ladite directive s'applique sans aucune limite de temps (c'est-à-dire sans la condition des 6 mois sur une période de 12 mois) lorsque le véhicule immatriculé dans le pays de résidence normale de l'utilisateur est utilisé régulièrement pour les déplacements entre le lieu de résidence du travailleur et son lieu de travail situé dans un autre État membre. Ainsi, l'article 5 suppose que le véhicule a été immatriculé dans l'État membre dans lequel l'utilisateur réside. La jurisprudence analysée dans la présente section concerne la situation inverse, c'est-à-dire celle dans laquelle le véhicule n'est *pas* immatriculé dans le pays de résidence de l'utilisateur mais dans celui de l'employeur. En conséquence, c'est le pays de résidence de l'utilisateur qui exige le paiement de la taxe d'immatriculation au nom du principe qui veut qu'en règle générale, le véhicule soit immatriculé et soumis à la taxe d'immatriculation dans l'État de résidence de l'utilisateur ou du propriétaire.

⁴⁵ Arrêt de la Cour du 15 septembre 2005 dans l'affaire C-464/02, *Commission des Communautés européennes contre Royaume de Danemark*, Rec. 2005, page I-079279, points 76 à 79.

⁴⁶ Arrêt de la Cour du 15 décembre 2005 dans les affaires jointes C-151/04 et 152/04, *Procédures pénales contre Claude Nadin, Nadin-Lux SA (C-151/04) et Jean-Pascal Durré (C-152/04)*, Rec. 2005, p. I-11203, point 55.

⁴⁷ Voir affaire *Nadin*, point 53.

⁴⁸ Arrêt du 26 avril 2012 dans les affaires jointes C-578/10, C-579/10 et C-580/10 *L.A.C. van Putten, P. Mook, G. Frank*.

La Cour a estimé que le prêt d'un véhicule relève de la libre circulation des capitaux⁴⁹.

Ensuite, la Cour a estimé que si un véhicule qui n'est pas immatriculé dans un État membre est destiné à être essentiellement utilisé dans cet État membre à titre permanent ou qu'il est en fait utilisé de cette façon, l'imposition de la taxe sur les véhicules lors de la première utilisation sur le réseau routier de cet État membre est justifiée.

À l'inverse, si un véhicule n'est pas destiné à être essentiellement utilisé dans un État membre à titre permanent, ou qu'il n'est pas en fait utilisé de cette façon, la perception d'une taxe d'immatriculation n'est pas justifiée, et l'utilisation de ce véhicule doit être exonérée de cette taxe⁵⁰.

3.7. Interaction des taxes d'immatriculation avec d'autres taxes

L'interaction entre les taxes d'immatriculation et d'autres impôts indirects est importante parce que, d'une part, elle peut entraîner une augmentation de la charge fiscale globale sur l'immatriculation d'un véhicule et, d'autre part, elle permet de réfuter l'idée erronée que les taxes d'immatriculation sont une forme de droit perçu lors du passage des frontières.

3.7.1. Taxe d'immatriculation et TVA

En cas de livraison d'un véhicule «neuf»⁵¹, plusieurs taxes peuvent être dues. En particulier, la livraison du véhicule neuf en elle-même sera soumise à la TVA, tandis que la mise en circulation du véhicule sera, elle, soumise à une taxe d'immatriculation. La question est de savoir si la base d'imposition aux fins de la TVA doit inclure la taxe d'immatriculation, c'est-à-dire si la taxe d'immatriculation devient partie intégrante de la base d'imposition aux fins de la TVA, de sorte que la TVA en aval due par le fournisseur sera plus élevée. Le client ne sera toutefois en mesure de déduire, en tant que TVA en amont, la TVA perçue sur la taxe d'immatriculation que s'il est un assujéti aux fins de la TVA.

Selon la directive TVA⁵², la base d'imposition de la TVA comprend i) les impôts, droits, prélèvements et taxes et ii) les frais accessoires, mais ne comprend pas les montants reçus par un assujéti de la part de son acquéreur ou de son preneur en remboursement des frais exposés au nom et pour le compte de ce dernier et qui sont portés dans sa comptabilité dans des comptes de passage.

Selon une jurisprudence constante de la Cour⁵³, pour que les impôts, droits, prélèvements et taxes puissent entrer dans la base d'imposition de la TVA, même s'ils ne représentent pas une valeur ajoutée et ne constituent pas la contrepartie financière pour la livraison des biens, il faut qu'ils soient directement liés à cette livraison. À cet égard, la Cour⁵⁴ a estimé que, dans le cas où le **fait générateur** des deux taxes est **différent**, la taxe d'immatriculation ne doit pas être considérée comme directement liée à la livraison elle-même.

⁴⁹ La Cour a estimé qu'un prêt gratuit pour une utilisation transfrontière relève de la libre circulation des capitaux et, en particulier, de la rubrique XI de l'annexe I de la directive 88/361/CEE, indépendamment de la question de savoir si ces prêts sont effectués à titre onéreux ou gratuit (points 31 et 32 de l'arrêt *van Putten*).

⁵⁰ Arrêt *van Putten*, point 54.

⁵¹ Les observations formulées dans ce paragraphe s'appliquent également aux situations dans lesquelles l'objet de la livraison n'est pas considéré comme un véhicule «neuf» au sens de la directive TVA (point 2.1); voir point 2.2.

⁵² Articles 78 et 79 de la directive TVA.

⁵³ Arrêt du 28 juillet 2011 dans l'affaire C-106/10, *Lidl & Companhia contre Fazenda Pública*, point 33 et jurisprudence citée.

⁵⁴ Arrêt du 1^{er} juin 2006 dans l'affaire C-98/05, *De Danske Bilimportører contre Skatteministeriet*, Rec. 2006, page I-04945, et arrêt du 22 décembre 2010 dans l'affaire C-433/09, *Commission contre Autriche*.

La Cour a, par exemple, été saisie d'une affaire au Danemark⁵⁵, dans laquelle un véhicule à moteur avait été acheté auprès d'un distributeur agréé, qui s'était également chargé de l'immatriculation du véhicule au nom de l'acheteur et de la fourniture des plaques minéralogiques avant la livraison. En conséquence, la taxe d'immatriculation a été versée par le distributeur en raison d'une obligation contractuelle de fournir à l'acheteur un véhicule immatriculé au nom de ce dernier. La Cour a jugé, globalement, que cette taxe d'immatriculation, dont le fait générateur n'était pas la livraison du véhicule mais sa première immatriculation sur le territoire danois, ne figurait pas au nombre des «impôts, droits, prélèvements et taxes» au sens de la directive TVA et que, par conséquent, elle ne devait pas être incluse dans la base d'imposition de la TVA.

Toutefois, la Cour⁵⁶ a également estimé que si une taxe d'immatriculation est liée à la livraison d'un véhicule, plutôt qu'à son immatriculation effective, et que la législation nationale concernée désigne le fournisseur comme le redevable de cette taxe, celle-ci doit être incluse dans la base d'imposition de la TVA si elle est répercutée dans le prix de vente du véhicule facturé au client.

3.7.2. *Taxes d'immatriculation et taxes d'effet équivalent aux droits de douane*

On croit souvent, à tort, que les taxes d'immatriculation des véhicules constituent des prélèvements équivalents ou comparables aux droits de douane (interdits entre les États membres par l'article 30 du TFUE). Cette idée fautive s'explique par le fait que, souvent, les citoyens sont tenus de payer des taxes d'immatriculation sur les véhicules d'occasion lorsqu'ils déménagent dans un autre État membre. Puisqu'une taxe d'immatriculation peut déjà avoir été acquittée pour le même véhicule lors de son achat en tant que véhicule neuf, on en conclut souvent que la taxe est prélevée dans l'État membre de «destination» *parce que* le véhicule a été transféré d'un État membre à un autre.

Une taxe telle que la taxe d'immatriculation n'est pas perçue parce qu'un véhicule franchit la frontière de l'État membre considéré; elle est en effet normalement prélevée au moment de la première immatriculation du véhicule sur le territoire de cet État en vue de la mise en circulation de ce véhicule sur ledit territoire⁵⁷. Comme la Cour l'a expliqué dans plusieurs affaires⁵⁸, ce type de taxes fait partie du système général de fiscalité intérieure sur les biens et doit donc être examiné au regard de l'article 110 du TFUE. En outre, *une taxe automobile qui s'applique sans distinction aux véhicules montés ou fabriqués dans l'État membre où elle est perçue et aux véhicules importés, tant neufs que d'occasion, ne peut être qualifiée de droit de douane ou de taxe d'effet équivalent.*

4. AUTRES QUESTIONS

Une question qui se pose souvent parallèlement à celle de la redevabilité des taxes sur les véhicules concerne la responsabilité en ce qui concerne les amendes et les sanctions. Il s'agit d'un domaine sensible qui, traditionnellement, reste du ressort des États membres. Dans sa jurisprudence, la Cour a reconnu qu'en l'absence de législation de l'Union dans le domaine des sanctions applicables en cas d'infraction à ladite législation, les États membres sont habilités à choisir les sanctions qui leur semblent appropriées.

⁵⁵ Affaire C-98/05, *De Danske Bilimportører contre Skatteministeriet*.

⁵⁶ Arrêt du 20 mai 2010 dans l'affaire C-228/09, *Commission contre République de Pologne*, Rec. 2010, p. I-00070, et affaire C-106/10, *Lidl & Companhia contre Fazenda Pública*.

⁵⁷ Voir *De Danske Bilimportører contre Skatteministeriet*, note de bas de page 54.

⁵⁸ Affaires C-393/98 *Nunes Tadeu*, C-290/05, *Nádasdi*, et C-333/05, *Németh*, C-134/07, *Piotr Kawala contre Gmina Miasta Jaworzna*, Rec. 2007, p. I-10703, C-313/05, *Brzeziński*, et C-387/01, *Weigel*.

Toutefois, ce pouvoir d'appréciation est soumis au principe de proportionnalité. La Cour⁵⁹ a considéré que les sanctions pénales sont liées à la situation économique et sociale de l'État membre concerné et que l'application de sanctions pénales en cas de violation des règles en matière d'immatriculation des véhicules ne saurait en soi être considérée comme une indication que les sanctions ne sont pas conformes au principe de proportionnalité. La Cour a conclu que la question de savoir si les sanctions sont disproportionnées ou proportionnées doit être examinée au cas par cas et que l'immobilisation temporaire d'un véhicule jusqu'au paiement des amendes pourrait être disproportionnée, car elle peut priver le bénéficiaire de l'utilisation de son véhicule. À cet égard, la Cour a suggéré qu'une solution plus conforme au droit de l'Union pourrait consister à imposer la constitution d'une garantie.

5. CONCLUSIONS

Des principes importants se sont dégagés de la jurisprudence de la Cour, qui permettent de clarifier les pouvoirs d'imposition des États membres, et donc de protéger les droits des citoyens de l'Union.

La Commission contrôle de manière continue que la législation des États membres est en conformité avec le droit de l'Union et que ceux-ci mettent en œuvre correctement la jurisprudence de la Cour en ce qui concerne la circulation transfrontière des travailleurs, des travailleurs indépendants et des citoyens de l'Union en général, la libre prestation des services et la libre circulation des capitaux.

⁵⁹ Arrêt du 7 juin 2007 dans l'affaire C-154/06, *Commission des Communautés européennes contre République hellénique*, Rec. 2006, page I-00121.

Annexe I
Aperçu de l'application des taxes d'immatriculation et de circulation par les États membres

EM	TI	Nom de la taxe d'immatriculation	Nom de toute autre taxe prélevée au moment de l'immatriculation	Taxe de circulation
BE	X	Taxe de mise en circulation	Éco-malus (Région wallonne)	X
BG				X
CZ				X
DK	X	Taxe d'immatriculation des véhicules automobiles		X
DE				X
EE				
IE	X	Vehicle Registration Tax (VRT)		X
EL	X	Taxe d'immatriculation	Taxe de luxe	X
ES	X	Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte		
FR	X	Taxe sur les certificats d'immatriculation des véhicules	Taxe additionnelle à la taxe sur les certificats d'immatriculation Malus applicable aux voitures particulières polluantes	
IT	X	Imposta provinciale di trascrizione	Imposta di bollo e imposta sul valore aggiunto	X
CY	X	Taxe d'immatriculation	Droit d'accise	X
LV	X	Taxe d'immatriculation des véhicules automobiles		X
LT				
LU				X
HU	X	Taxe d'immatriculation		X
MT	X	Motor Vehicle Registration Tax		X
NL	X	Belasting van personenauto's en motorrijwielen		X
AT			Normverbrauchsabgabe	X
PL			Droit d'accise prélevé sur les véhicules avant la première immatriculation sur le territoire polonais.	
PT	X	Taxe sur les véhicules à moteur – Imposto Sobre Veículos (ISV)		X
RO	X	Taxe d'immatriculation (Taxa de înmatriculare)	Taxe sur la pollution (taxa pe poluare pentru autovehicule)	X
SI	X	Taxe sur les véhicules automobiles		X
SK				X
FI	X	Taxe sur les véhicules automobiles		
SE				X
UK				X

Annexe II
Conditions de remboursement de la taxe d'immatriculation en cas de transfert permanent d'un véhicule vers un autre État membre

BE	Remboursement intégral de la taxe d'immatriculation pour les véhicules transférés dans un autre État membre dans un délai de six mois à compter de leur immatriculation, à condition que le véhicule soit immatriculé à titre permanent dans cet autre État membre.
DK	<p>L'article 7 de la loi sur la taxe d'immatriculation fixe les modalités de remboursement de la taxe d'immatriculation à l'exportation, c'est-à-dire lorsque le véhicule est radié du registre au Danemark en vue de son exportation <i>vers un autre État membre ou vers un pays tiers</i>.</p> <p>Le montant du remboursement est égal au montant de la taxe d'immatriculation qui serait due sur un véhicule identique importé de l'étranger. Une retenue de 15 % du montant de la taxe ainsi calculée est appliquée, avec un minimum de 7 500 DKK en ce qui concerne les véhicules particuliers.</p> <p>Le montant de la taxe d'immatriculation pouvant être remboursé est calculé sur la base du prix initial du véhicule au Danemark par rapport au prix du marché en vigueur. Il s'agit du prix normal du véhicule, TVA et taxe d'immatriculation comprises, lorsque celui-ci est vendu à une personne au Danemark. Il correspond au prix qu'un concessionnaire danois peut demander pour un véhicule équivalent dans un état permettant son immatriculation, TVA, marge du concessionnaire et taxe d'immatriculation comprises.</p>
ES	<p>La base de remboursement est la valeur de marché du véhicule au moment du transfert, sans que celle-ci ne puisse dépasser la valeur résultant de l'application des tables de valeur des véhicules d'occasion.</p> <p>Le taux de remboursement est celui qui a été appliqué au moment où la taxe a été prélevée.</p> <p>Le montant de la restitution ne peut, en tout état de cause, pas être supérieur au montant payé initialement.</p>
NL	<p>Un remboursement de la taxe résiduelle est accordé si la taxe d'immatriculation a été prélevée après le 15 octobre 2006.</p> <p>Utilisation de barèmes.</p>
AT	Calcul de la valeur actualisée par rapport à la valeur initiale (ou originale).
PL	<p>Toute entité qui a acquis le droit de disposer d'un véhicule en tant que propriétaire et qui procède à une livraison intracommunautaire de ce véhicule (en droits d'accise acquittés) qui n'est plus enregistré sur le territoire polonais peut demander une restitution des droits d'accise.</p> <p>Cette entité doit demander la ristourne des droits d'accise au chef de bureau de douane (dans un délai d'un an à compter de la livraison intracommunautaire) et présenter simultanément le connaissance, les documents relatifs aux droits, la facture, les conditions de livraison ou tout autre document relatif à la livraison.</p> <p>En règle générale, la ristourne des droits d'accise s'effectue dans un délai de trente jours à compter de la date du dépôt de la demande auprès du chef du bureau de douane. Dans des cas particuliers uniquement, ce délai peut être prorogé jusqu'à quatre-vingt-dix jours.</p>
PT	<p>Le remboursement est fonction de la durée écoulée entre l'émission de la plaque d'immatriculation portugaise et la date à laquelle le contribuable dépose une demande de remboursement:</p> <ul style="list-style-type: none"> • remboursement de 75 % la première année, de 50 % la deuxième année et de 25 % la troisième année. • En outre, la demande doit être présentée dans un délai d'un an à compter de la date à laquelle le véhicule est exporté.

RO	<p>Le remboursement est octroyé lorsque le véhicule quitte le parc automobile national. Si un véhicule pour lequel la taxe d'immatriculation a été payée en Roumanie est ensuite retiré du parc automobile national, le contribuable ayant payé la taxe se verra remboursé de la valeur résiduelle.</p> <p>La valeur résiduelle est la taxe qui aurait été payée pour ce véhicule si ce dernier avait été immatriculé au moment de la sortie du parc automobile national.</p>
SI	<p>Le montant du remboursement de la taxe est calculé en fonction des données concernant le paiement effectif et de la période d'utilisation du véhicule en Slovénie; au début de chaque année d'utilisation du véhicule en Slovénie (date de la première immatriculation), le montant de la taxe est réduit de 10 %.</p>
FI	<p>Le système de remboursement de la taxe est entré en vigueur en Finlande au début de l'année 2010. Le remboursement peut être accordé pour tout véhicule qui a été taxé en Finlande à compter du 1^{er} avril 2009.</p> <p>Le montant de la restitution est déterminé de la même manière que la taxe d'immatriculation. Le prix d'un véhicule est déterminé au moyen des informations concernant les prix des véhicules sur le marché.</p> <p>Pour obtenir le montant du remboursement, le prix du véhicule est multiplié par le taux effectif d'imposition, lequel est fondé sur les émissions de CO₂ du véhicule.</p> <p>Le véhicule doit être techniquement apte à prendre la route lorsque l'utilisation en Finlande prend fin et être inscrit dans un registre d'immatriculation à l'étranger.</p> <p>Une somme de 300 EUR est déduite du montant remboursé à titre de frais administratifs. Aucun remboursement n'est octroyé si, après cette déduction, le montant à rembourser est inférieur à 1 000 EUR.</p> <p>Le remboursement n'est pas accordé si le véhicule a été mis en service (c'est-à-dire immatriculé) pour la première fois il y a plus de dix ans.</p>

Annexe III

États membres permettant que des véhicules immatriculés dans un autre État membre et arrivés sur leur territoire à la suite d'un contrat de location soient loués à des résidents sans obligation de réimmatriculation et de paiement de la taxe d'immatriculation [possibilité prévue à l'article 9, paragraphe 1, de la directive 83/182/CEE]

	Conditions
BE	L'immatriculation en Belgique de véhicules immatriculés à l'étranger et mis en circulation par un résident n'est pas obligatoire pour les véhicules donnés en location à un résident par un prestataire de services professionnel pour une période non renouvelable de six mois au maximum. Le contrat de location, établi au nom de la personne qui met le véhicule en circulation, doit être signé, daté et conservé à bord du véhicule.
DK	En règle générale, les personnes qui résident au Danemark ne peuvent utiliser que des véhicules immatriculés au Danemark. Cette règle vaut également pour les véhicules de location. Il existe une exception (article 17, paragraphe 2, du décret sur l'immatriculation), selon laquelle une personne résidant au Danemark peut utiliser un véhicule étranger conformément au code de la route si ledit véhicule est loué à l'étranger pour une période maximale d'une semaine, que le conducteur est autorisé à conduire le véhicule dans le cadre du contrat de location et que le véhicule est acheminé, dans le respect du code de la route, directement depuis la frontière vers le lieu au Danemark où il doit être restitué conformément au contrat de location.
ES	La législation espagnole qui régit les droits d'accise sur certains moyens de transport permet l'utilisation de véhicules immatriculés dans un autre État membre sans obligation de payer la taxe en Espagne pendant trente jours uniquement. En outre, il n'est pas obligatoire d'immatriculer un véhicule en Espagne si les droits d'accise sur certains moyens de transport sont acquittés ou s'il est déclaré que l'activité aux fins de laquelle le véhicule sera utilisé remplit les conditions permettant de bénéficier d'une exonération (il existe, par exemple, une exonération pour les activités telles que la «location de voitures»). Dans ce dernier cas, il n'est pas obligatoire (en vertu de la législation espagnole régissant les droits d'accise sur certains moyens de transport) de faire immatriculer le véhicule en Espagne, ni de payer les droits d'accise sur certains moyens de transport.
HU	Conformément aux dispositions de la loi sur la circulation des véhicules (1998/1), les véhicules dont les conducteurs résident en Hongrie ne doivent pas nécessairement avoir de documents ni de plaques d'immatriculation hongrois dans les cas suivants: <ul style="list-style-type: none">• utilisation du véhicule pour une période ne dépassant pas trente jours;• utilisation régulière du véhicule à des fins professionnelles à l'étranger.
NL	L'exonération est accordée pour une période maximale de deux semaines. La voiture doit être signalée à l'avance par voie électronique, par l'intermédiaire de l'internet. Pour les périodes plus longues, jusqu'à trois ans, la taxe d'immatriculation est prélevée proportionnellement à la durée totale convenue dans le contrat de location. Une extension de cette règle aux contrats de location d'une durée maximale de quatre ans a été proposée au Parlement.
PT	La législation portugaise autorise qu'un véhicule arrivé au Portugal dans le cadre d'un contrat de location soit reloué à un résident, à condition qu'il soit réexporté dans un délai de quatre jours.
UK	Le Royaume-Uni permet qu'un véhicule immatriculé dans un autre État membre qui est arrivé au Royaume-Uni dans le cadre d'un contrat de location soit loué à un client (résident britannique ou non) sans qu'il ne faille l'immatriculer au Royaume-Uni.

Annexe IV

Tableau synoptique de la fiscalité des voitures particulières dans les États membres

EM	Base de calcul de la taxe d'immatriculation	Montant approximatif/taux de la taxe d'immatriculation⁶⁰	Base de calcul de la taxe annuelle de circulation	Montant approximatif par an
BE	Puissance du moteur, exprimée en chevaux fiscaux ou en kilowatts (kW)	Taxe comprise entre 61,5 € et 4 957 €	Puissance du moteur	Varie de 57 € à 1 714 € pour une puissance de 20 chevaux fiscaux
BG	Néant		Puissance du moteur et année de construction	Max. 3,69 BGN par kW au-delà de 110 kW x 2,8 pour un véhicule de moins de 5 ans
CZ	Néant		Cylindrée (en cm ³)	De 1 200 CZK à 4 200 CZK
DK	Prix TVA comprise et rendement	105 % jusqu'à 62 700 DKK et 180 % sur le reste du prix Réduction de 4 000 DKK pour les voitures à essence/diesel pour chaque km supplémentaire qui peut être parcouru au-delà de 16/16,5 km par litre d'essence/de gazole. Majoration de 1 000 DKK pour les voitures à essence/diesel pour chaque kilomètre supplémentaire en deçà de 16/18 km parcourus par litre de l'essence/de gazole.	Rendement et type de carburant	Voitures à essence: De 560 DKK pour les voitures parcourant 20 km par litre ou plus à 19 320 DKK pour les voitures parcourant moins de 4,5 km par litre Voitures diesel: De 160 DKK pour les voitures parcourant 32,1 km par litre ou plus à 25 920 DKK pour les voitures parcourant moins de 5,1 km par litre
DE	Néant		Cylindrée et émissions de CO ₂	2 €9,5 € par 100 cm ³ pour les moteurs à essence/diesel et 2 € pour chaque gramme de CO ₂ émis par km au-delà d'une certaine limite (110 g/km pour les voitures immatriculées en 2012)
EE	Néant		Néant	

⁶⁰

Montant approximatif de la taxe: fourchette de la taxe due ou taxe maximale.

EM	Base de calcul de la taxe d'immatriculation	Montant approximatif/taux de la taxe d'immatriculation ⁶⁰	Base de calcul de la taxe annuelle de circulation	Montant approximatif par an
IE		14 % (émissions inférieures ou égales à 120 g de CO ₂ /km), avec un minimum de 280 € augmentant progressivement à 36 % (émissions supérieures à 225 g de CO ₂ /km), avec un minimum de 720 €	Émissions de CO ₂	De 160 € pour des émissions inférieures à 120 g/km à 2 258 € pour des émissions de CO ₂ supérieures à 225 g/km
EL	Prix TVA comprise	Le taux varie selon la cylindrée et la norme de pollution à laquelle répond le véhicule. Le taux varie entre 5 % (cylindrée inférieure à 900 cm ³ et Euro-5) et 346 % (cylindrée supérieure à 2 000 cm ³ et norme antérieure à Euro-1).	Émissions de CO ₂	Le taux varie entre 0 € et 3,40 € par gramme de CO ₂ /km pour une voiture dont les émissions sont supérieures à 251 g/km
ES	Prix hors TVA Taux variant selon les émissions de CO ₂	Taux compris entre 0 (émissions inférieures à 120 g de CO ₂ /km) et 14,75 % (émissions supérieures ou égales à 200 g de CO ₂ /km) Les régions autonomes peuvent toutefois fixer des taux d'imposition plus bas ou plus élevés	Puissance du moteur	Taux fixés par les administrations locales
FR	Puissance. La formule est la suivante: $CO_2/45 + (kW/40)^{1.6}$ Prélevée par les régions Il existe également un système de bonus-malus fondé sur les émissions de CO ₂ . Un malus (taxe) est dû pour les émissions supérieures à 140 g de CO ₂ /km	Le taux varie entre 27 € et 52 € par cheval fiscal	Néant	

EM	Base de calcul de la taxe d'immatriculation	Montant approximatif/taux de la taxe d'immatriculation ⁶⁰	Base de calcul de la taxe annuelle de circulation	Montant approximatif par an
IT	Le taux dépend du type et de la capacité du véhicule	Les autorités provinciales peuvent augmenter le taux d'imposition jusqu'à 30 %	Puissance du véhicule	Taux fixés par la loi régionale, à un niveau compris entre 90 % et 110 % du montant établi pour l'année précédente
CY	Cylindrée et émissions de CO ₂	De 0,51 € par cm ³ (0 – 1 650 cm ³) à 7,69 € par cm ³ (cylindrée supérieure à 3 000 cm ³) Réduction de 30 % au maximum pour les émissions de CO ₂ inférieures à 200 g/km et majoration de 20 % au maximum pour les émissions de CO ₂ de plus de 200 g/km	Cylindrée et émissions de CO ₂	Le taux varie entre 0,04 € et 0,20 € par cm ³ , diminué de 15 % si les émissions de CO ₂ sont inférieures à 150 g/km.
LV	Émissions de CO ₂	De 0,3 à 5,0 LVL par gramme de CO ₂ /km, en fonction de la gamme des émissions de CO ₂	Poids	24 LVL pour une voiture d'un poids inférieur à 1 500 kg 150 LVL pour une voiture d'un poids supérieur à 3 500 kg
LT	Néant		Néant	
LU	Néant		Émissions de CO ₂ et type de carburant	306 € pour une voiture diesel émettant 200 g de CO ₂ /km
HU	Cylindrée. Le taux est fondé sur le type de carburant et les caractéristiques environnementales du véhicule.	Pour les voitures à essence jusqu'à 1 100 cm ³ et les voitures diesel jusqu'à 1 300 cm ³ : de 250 000 à 749 000 HUF en fonction des normes d'émission Pour les voitures à essence au-delà de 3 000 cm ³ et les voitures diesel au-delà de 3 500 cm ³ : de 3,2 à 9,6 millions HUF en fonction des normes d'émission	Puissance (kW) et dépréciation pour les véhicules anciens.	Maximum 345 HUF/kW/an
MT	Valeur d'immatriculation	Le taux dépend des émissions de CO ₂ , du type de carburant et de la longueur du véhicule	Émissions de CO ₂ , type de carburant, émissions de particules et âge du véhicule	600 € pour une voiture à essence ou diesel neuve émettant plus de 250 g de CO ₂ /km

EM	Base de calcul de la taxe d'immatriculation	Montant approximatif/taux de la taxe d'immatriculation⁶⁰	Base de calcul de la taxe annuelle de circulation	Montant approximatif par an
NL	11,1 % du prix de catalogue net et en fonction du type de carburant et des émissions de CO ₂ . À compter de 2013, la taxe d'immatriculation ne sera fondée que sur les émissions de CO ₂ .	Pour la partie liée aux émissions de CO ₂ , trois catégories d'émissions et un taux progressif sont fixés.	Poids et type de carburant Majoration régionale	800 € pour une voiture à essence d'un poids inférieur ou égal à 1 400 kg
AT	Prix de vente hors TVA	Taux de taxation: - pour les voitures à essence: consommation de carburant par 3 litres x 2 % - pour les voitures diesel: consommation de carburant par 2 litres x 2 % Si les émissions de CO ₂ sont supérieures à 160 g/km, la taxe est majorée.	Cylindrée	6,6 € par kW au-delà de 24 kW
PL	Prix	Le taux est de: - 18,6 % du prix pour une cylindrée supérieure à 2 000 cm ³ - 3,1 % du prix pour toutes les autres voitures	Néant	

EM	Base de calcul de la taxe d'immatriculation	Montant approximatif/taux de la taxe d'immatriculation ⁶⁰	Base de calcul de la taxe annuelle de circulation	Montant approximatif par an
PT	Cylindrée et émissions de CO ₂	<p>Pour toutes les voitures:</p> <ul style="list-style-type: none"> - 0,97 € par cm³ (en dessous de 1 250 cm³) avec déduction d'un montant de 719 € - 4,56 € par cm³ (au-delà de 1 250 cc) avec déduction d'un montant de 5 212 € <p>Pour les voitures à essence/au GPL/au gaz naturel</p> <ul style="list-style-type: none"> - de 4,03 € par g de /km (en dessous de 115 g/km) - à 143,39 € par gramme de CO₂/km (au-delà de 195 g/km) - moins des montants à déduire en fonction des émissions de CO₂. <p>Pour les voitures diesel</p> <ul style="list-style-type: none"> - de 19,39 € à 187,97 € par gramme de CO₂/km - moins des montants à déduire en fonction des émissions de CO₂. 	Cylindrée et émissions de CO ₂	Maximum 637 € pour une voiture de plus de 2 500 cm ³ ou dont les émissions sont supérieures à 250 g de CO ₂ /km
RO	Cylindrée, norme de pollution du véhicule et type de véhicule		Cylindrée	Les taux sont compris entre 8 et 290 LEI pour chaque tranche de cylindrée de 200 cm ³

EM	Base de calcul de la taxe d'immatriculation	Montant approximatif/taux de la taxe d'immatriculation⁶⁰	Base de calcul de la taxe annuelle de circulation	Montant approximatif par an
SI	Prix de vente hors TVA. Le taux de taxation est déterminé selon des critères environnementaux (émissions de CO ₂ , normes d'émissions «Euro») et le carburant. Pour les véhicules diesel, les émissions de particules sont également prises en compte.	Les taux varient entre 0,5 % et 28 % pour les véhicules à essence et entre 1 % à 31 % pour les véhicules diesel	Cylindrée	193,96 € pour une cylindrée supérieure à 2 500 cm ³
SK	Néant		Cylindrée	
FI	Prix TVA et taxe comprises	Le taux de taxation est compris entre 5 et 50 % selon les émissions de CO ₂	Émissions de CO ₂	43 € pour des émissions de CO ₂ nulles. 606 € pour des émissions de CO ₂ supérieures ou égales à 400 g/km Pour les voitures autres que les voitures à essence, une réduction ou une majoration s'applique (par exemple la majoration pour le gazole est au maximum de 5,5 fois la taxe pour l'essence)
SE	Néant		Émissions de CO ₂ , type de carburant	La taxe est la plus élevée pour une voiture diesel: 1 168 SEK + 51 par gramme de CO ₂ /km au-delà de 100 g/km
UK	Néant		Émissions de CO ₂	475 £ pour une voiture émettant plus de 255 g de CO ₂ par km.